

# ANALISIS PENYAJIAN LAPORAN OPERASIONAL BERBASIS AKRUAL PADA SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH (SKPD) PROVINSI SULAWESI TENGAH

**Musdalifah Dj. Umar**

*musdalifahdjumar@gmail.com*

*Mahasiswa Program Studi Magister Manajemen Pascasarjana Universitas Tadulako*

## **Abstract**

*The aims of the study are: 1) to determine operational report presentation according to accrual-based of government accounting standards; 2) to determine and analyze understanding of apparatus on the relationship between operational report and other financial components and also implementation of accrual-based operational report in governmental working units in Central Sulawesi. The study applies qualitative method with phenomenological approach. Informants consist of people who are directly involved in the preparation of financial statements, especially operational reports. The results show that the presentation of operational reports is prepared to complement reporting and accounting cycle on accrual-based so that operational reports have predictive value; the information can be used to predict the income of operational report that will be received to fund government activities in the coming period. Lack of understanding of apparatus about the relation of operational statement with other components of financial report that are operational report, report of equity change and balance sheet in its presentation, and lack of human resources with accounting education have caused low comprehension on accrual-based operational report presentation.*

**Keywords:** *Presentation, Operational Report, Accrual-Based Accounting.*

Reformasi dibidang keuangan negara secara bertahap telah melaksanakan perubahan yang mendasar mengenai pengelolaan keuangan negara. Pemerintah adalah pengemban tanggung jawab kepentingan publik, yaitu salah satunya sebagai penanggungjawab pengelola dana publik yang berkewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban (akuntabilitas publik) kepada masyarakat secara luas. Untuk mewujudkan reformasi keuangan yang baik diperlukan landasan hukum yang memadai.

Undang-undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara dalam Pasal 32 mengamanatkan bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) / Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan

menyajikan laporan keuangan pemerintah, dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), disusun oleh Komite Standar Akuntansi (KSAP) yang independen dan ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah (PP) setelah terlebih dahulu mendapat pertimbangan dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Berbasis Akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan, sedangkan Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat hak dan/atau kewajiban timbul. Dalam prosesnya, pemerintah tidak langsung dapat melakukan peralihan dari SAP berbasis kas menuju SAP berbasis akrual, maka dalam PP 71 Tahun

2010 ayat 1 menyebutkan bahwa penerapan SAP berbasis akrual dilakukan secara bertahap. Ketentuan ini juga terdapat pada peraturan yang sama lampiran I, sedangkan lampiran II merupakan standar akuntansi pemerintahan berbasis kas menuju akrual yang berlaku selama masa transisi bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan SAP berbasis akrual hingga tahun 2014.

Dalam penerapannya, dengan mengacu pada pedoman umum SAP, Menteri Keuangan menetapkan SAP untuk lingkungan pemerintah pusat, sedangkan Menteri Dalam Negeri menetapkan SAP untuk Pemerintah Daerah. Sementara itu, bagi setiap daerah, selain mengacu pada pedoman umum SAP, dalam menetapkan SAP di daerahnya masing-masing, Gubernur/Bupati/Walikota juga harus mengacu pada peraturan daerah dan ketentuan peraturan perundang-undangan mengenai pengelolaan keuangan daerah yang berlaku. Menteri Dalam Negeri telah menerbitkan Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan SAP Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah. Peraturan ini menjadi pedoman yang harus ditaati oleh setiap Daerah Otonom Kabupaten/Kota maupun Provinsi dalam menyajikan laporan keuangan berbasis akrual pada pemerintah daerahnya, dengan adanya Permendagri tersebut pemerintah daerah diwajibkan menyusun peraturan kepala daerah tentang kebijakan akuntansi daerah, sistem akuntansi pemerintah dan bagan akun standar yang harus menjadi pedoman bagi pemerintah daerah dalam melaksanakan akuntansi berbasis akrual secara penuh.

Adanya regulasi yang baru diterbitkan oleh Pemerintah mengenai standar akuntansi pemerintah serta penerapannya, Pemerintah Provinsi Sulawesi Tengah berusaha menerapkan secara teknis penyusunan laporan keuangan khususnya penyajian laporan berbasis akrual sesuai dengan amanat peraturan Perundang-undangan yang berlaku saat ini. Namun, dengan hanya mengadopsi ketentuan peraturan yang telah ditetapkan terdapat beberapa permasalahan yang muncul pada sebagian besar pemerintah daerah termasuk juga pada Pemerintah Provinsi Sulawesi Tengah. Beberapa permasalahan yang muncul di antaranya, belum seragamnya laporan yang dibuat oleh SKPD sehingga belum sesuai dengan target yang ingin dicapai.

Secara teknis, penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Provinsi Sulawesi Tengah berbasis akrual dibantu oleh tenaga pendamping profesional, hal ini dikarenakan basis akrual merupakan suatu hal baru dan penerapannya baru dimulai awal tahun 2015 sehingga masih banyak aparatur pemerintahan pada SKPD yang belum menguasai penerapan basis akrual. Hal lain juga yang menyebabkan ketidakpahaman aparatur pemerintah yaitu untuk penyusunan laporan keuangan masih menggunakan dua basis (basis kas dan basis akrual), untuk basis kas ditandai dengan masih adanya Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dalam komponen laporan keuangan. Berikut penyajian LRA dan LO pada Pemerintah Provinsi Sulawesi Tengah:



**Tabel 1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA) Pendapatan dan Belanja Daerah  
Pemerintah Provinsi Sulawesi Tengah**

| NO. URUT                                      | URAIAN   | ANGGARAN                    | REALISASI                   | LEBIH / (KURANG)            |
|---|--|-----------------------------|-----------------------------|-----------------------------|
| <b>1</b>                                      | <b>PENDAPATAN</b>  | <b>2,998,525,305,800.00</b> | <b>2,901,587,582,553.16</b> | <b>(96,937,723,246.84)</b>  |
| <b>1.1</b>                                    | <b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>  | <b>955,558,091,800.00</b>   | <b>904,937,124,509.16</b>   | <b>(50,620,967,290.84)</b>  |
| 1.1.1   | Pendapatan Pajak Daerah  | 786,211,295,600.00          | 738,993,196,650.00          | (47,218,098,950.00)         |
| 1.1.2   | Hasil Retribusi Daerah   | 3,726,735,500.00            | 6,203,473,975.00            | 2,476,738,475.00            |
| 1.1.3   | Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan                        | 14,084,922,400.00           | 20,311,030,000.62           | 6,226,107,600.62            |
| 1.1.4   | Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah                                | 151,535,138,300.00          | 139,429,423,883.54          | (12,105,714,416.46)         |
| <b>1.2</b>                                    | <b>DANA PERIMBANGAN</b>  | <b>1,596,861,393,000.00</b> | <b>1,557,754,565,164.00</b> | <b>(39,106,827,836.00)</b>  |
| 1.2.1   | Bagi Hasil Pajak/Bagi Hasil Bukan Pajak                                  | 124,272,238,000.00          | 85,165,410,164.00           | (39,106,827,836.00)         |
| 1.2.2   | Dana Alokasi Umum  | 1,221,602,865,000.00        | 1,221,602,865,000.00        | 0.00                        |
| 1.2.3   | Dana Alokasi Khusus  | 250,986,290,000.00          | 250,986,290,000.00          | 0.00                        |
| <b>1.3</b>                                    | <b>LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH</b>                              | <b>446,105,821,000.00</b>   | <b>438,895,892,880.00</b>   | <b>(7,209,928,120.00)</b>   |
| 1.3.1   | Pendapatan Hibah   | 11,104,421,000.00           | 3,865,455,380.00            | (7,238,965,620.00)          |
| 1.3.4   | Dana Penyesuaian dan Otonomi Khusus                                      | 435,001,400,000.00          | 435,030,437,500.00          | 29,037,500.00               |
| <b>2</b>                                      | <b>BELANJA</b>   | <b>3,127,525,078,108.00</b> | <b>2,953,280,683,117.67</b> | <b>(174,244,394,990.33)</b> |
| <b>2.1</b>                                    | <b>BELANJA TIDAK LANGSUNG</b>  | <b>1,598,723,865,693.00</b> | <b>1,526,076,325,257.70</b> | <b>(72,647,540,435.30)</b>  |
| 2.1.1   | Belanja Pegawai  | 545,783,824,248.00          | 531,258,852,220.10          | (14,524,972,027.90)         |
| 2.1.4   | Belanja Hibah  | 584,478,986,788.00          | 578,491,677,000.00          | (5,987,309,788.00)          |
| 2.1.5   | Belanja Bantuan Sosial   | 4,000,000,000.00            | 2,025,000,000.00            | (1,975,000,000.00)          |
| 2.1.6   | Belanja Bagi Hasil kepada Provinsi/Kabupaten/Kota dan Pemerintah Desa    | 352,113,490,201.00          | 307,534,979,186.60          | (44,578,511,014.40)         |
| 2.1.7   | Belanja Bantuan Keuangan kepada Provinsi/Kabupaten/Kota dan Pemerintahan | 108,647,564,456.00          | 106,638,837,601.00          | (2,008,726,855.00)          |
| 2.1.8   | Belanja Tidak Terduga  | 3,700,000,000.00            | 126,979,250.00              | (3,573,020,750.00)          |
| <b>2.2</b>                                    | <b>BELANJA LANGSUNG</b>  | <b>1,528,801,212,415.00</b> | <b>1,427,204,357,859.97</b> | <b>(101,596,854,555.03)</b> |
| 2.2.1   | Belanja Pegawai  | 146,959,048,308.00          | 143,934,107,475.00          | (3,024,940,833.00)          |
| 2.2.2   | Belanja Barang dan Jasa  | 889,300,278,902.00          | 840,745,925,332.97          | (48,554,353,569.03)         |
|   | - Hibah Barang/Jasa yang Diserahkan Kepada Pihak Ketiga/Masyarakat       | 161,280,705,042.00          | 158,980,307,490.00          | (2,300,397,552.00)          |
|   | - Barang/Jasa Selain Hibah dan Bantuan Sosial                            | 728,019,573,860.00          | 681,765,617,842.97          | (46,253,956,017.03)         |
| 2.2.3   | Belanja Modal  | 492,541,885,205.00          | 442,524,325,052.00          | (50,017,560,153.00)         |
| <b>SURPLUS / (DEFISIT)</b>                    |  | <b>(128,999,772,308.00)</b> | <b>(51,693,100,564.51)</b>  | <b>77,306,671,743.49</b>    |
| <b>3</b>                                      | <b>PEMBIAYAAN DAERAH</b>   |                             |                             |                             |
| <b>3.1</b>                                    | <b>PENERIMAAN PEMBIAYAAN DAERAH</b>                                      | <b>135,829,772,308.00</b>   | <b>135,829,772,307.69</b>   | <b>(0.31)</b>               |
| 3.1.1   | Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Tahun Anggaran Sebelumnya                | 135,829,772,308.00          | 135,829,772,307.69          | (0.31)                      |
| 3.1.6   | Penerimaan Piutang Daerah  | 0.00                        | 0.00                        | 0.00                        |
| <b>3.2</b>                                    | <b>PENGELUARAN PEMBIAYAAN DAERAH</b>                                     | <b>6,830,000,000.00</b>     | <b>6,700,000,000.00</b>     | <b>(130,000,000.00)</b>     |
| 3.2.2   | Penyertaan Modal (Investasi) Pemerintah Daerah                           | 6,830,000,000.00            | 6,700,000,000.00            | (130,000,000.00)            |
| <b>3.4</b>                                    | <b>SISA LEBIH/KURANG PEMBIAYAAN TAHUN BERKENAAN</b>                      | <b>0.00</b>                 | <b>(77,436,671,743.18)</b>  | <b>(77,436,671,743.18)</b>  |
| 3.4.1   | Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Tahun Berkenaan                             | 0.00                        | (77,436,671,743.18)         | (77,436,671,743.18)         |
| <b>PEMBIAYAAN NETTO</b>                       |  | <b>128,999,772,308.00</b>   | <b>129,129,772,307.69</b>   | <b>129,999,999.69</b>       |
| <b>SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN (SILPA)</b> |  | <b>0.00</b>                 | <b>77,436,671,743.18</b>    | <b>77,436,671,743.18</b>    |

Sumber : LKPD, BPKAD Provinsi Sulawesi Tengah (2016)

**Tabel 2. Laporan Operasional (LO)  
Pemerintah Provinsi Sulawesi Tengah**

| NO. URUT                  | URAIAN  | SALDO<br>2015               | SALDO<br>2014 | KENAIKAN/<br>(PENURUNAN)    |
|---------------------------|---|-----------------------------|---------------|-----------------------------|
| <b>8</b>                  | <b>PENDAPATAN - LO</b>  | <b>2,908,778,962,798.95</b> | <b>-</b>      | <b>2,908,778,962,798.95</b> |
| <b>8.1</b>                | <b>PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD) - LO</b>                          | <b>912,128,504,754.95</b>   | <b>-</b>      | <b>912,128,504,754.95</b>   |
| 8.1.1                     | Pendapatan Pajak Daerah - LO                                      | 735,974,743,734.00          | -             | 735,974,743,734.00          |
| 8.1.2                     | Pendapatan Retribusi Daerah - LO                                  | 6,328,082,792.43            | -             | 6,328,082,792.43            |
| 8.1.3                     | Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan - LO | 26,954,199,225.09           | -             | 26,954,199,225.09           |
| 8.1.4                     | Lain-lain PAD Yang Sah - LO                                       | 142,871,479,003.44          | -             | 142,871,479,003.44          |
| <b>8.2</b>                | <b>PENDAPATAN TRANSFER - LO</b>                                   | <b>1,992,785,002,664.00</b> | <b>-</b>      | <b>1,992,785,002,664.00</b> |
| 8.2.1                     | Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat -LO                          | 1,557,754,565,164.00        | -             | 1,557,754,565,164.00        |
| 8.2.2                     | Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya - LO               | 435,030,437,500.00          | -             | 435,030,437,500.00          |
| 8.2.3                     | Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah                             | 0.00                        | -             | -                           |
| 8.2.4                     | Bantuan Keuangan - LO   | 0.00                        | -             | -                           |
| <b>8.3</b>                | <b>LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH - LO</b>                  | <b>3,865,455,380.00</b>     | <b>-</b>      | <b>3,865,455,380.00</b>     |
| 8.3.1                     | Pendapatan Hibah - LO   | 3,865,455,380.00            | -             | 3,865,455,380.00            |
| 8.3.2                     | Dana Darurat - LO   | 0.00                        | -             | -                           |
| 8.3.3                     | Pendapatan Lainnya - LO   | 0.00                        | -             | -                           |
| <b>8.4</b>                | <b>SURPLUS NON OPERASIONAL - LO</b>                               | <b>0.00</b>                 | <b>-</b>      | <b>-</b>                    |
| 8.4.1                     | Surplus Penjualan Aset Non Lancar - LO                            | 0.00                        | -             | -                           |
| 8.4.2                     | Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang - LO                | 0.00                        | -             | -                           |
| 8.4.3                     | Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya - LO                | 0.00                        | -             | -                           |
| <b>8.5</b>                | <b>PENDAPATAN LUAR BIASA - LO</b>                                 | <b>0.00</b>                 | <b>-</b>      | <b>-</b>                    |
| 8.5.1                     | Pendapatan Luar Biasa - LO  | 0.00                        | -             | -                           |
| <b>9</b>                  | <b>BEBAN</b>  | <b>2,699,131,658,884.39</b> | <b>-</b>      | <b>2,699,131,658,884.39</b> |
| <b>9.1</b>                | <b>BEBAN OPERASI</b>  | <b>1,881,174,462,846.79</b> | <b>-</b>      | <b>1,881,174,462,846.79</b> |
| 9.1.1                     | Beban Pegawai - LO  | 675,192,959,695.10          | -             | 675,192,959,695.10          |
| 9.1.2                     | Beban Barang dan Jasa - LO  | 645,926,239,616.54          | -             | 645,926,239,616.54          |
| 9.1.3                     | Beban Bunga - LO  | 0.00                        | -             | -                           |
| 9.1.4                     | Beban Subsidi - LO  | 0.00                        | -             | -                           |
| 9.1.5                     | Beban Hibah - LO  | 333,815,584,490.00          | -             | 333,815,584,490.00          |
| 9.1.6                     | Beban Bantuan Sosial - LO   | 2,025,000,000.00            | -             | 2,025,000,000.00            |
| 9.1.7                     | Beban Penyusutan dan Amortisasi - LO                              | 186,365,941,579.84          | -             | 186,365,941,579.84          |
| 9.1.8                     | Beban Penyisihan Piutang - LO                                     | 8,751,713,381.91            | -             | 8,751,713,381.91            |
| 9.1.9                     | Beban Lain-lain - LO  | 29,097,024,083.40           | -             | 29,097,024,083.40           |
| <b>9.2</b>                | <b>BEBAN TRANSFER</b>   | <b>817,830,216,787.60</b>   | <b>-</b>      | <b>817,830,216,787.60</b>   |
| 9.2.1                     | Beban Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah                            | 307,464,266,186.60          | -             | 307,464,266,186.60          |
| 9.2.2                     | Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan                              | 70,713,000.00               | -             | 70,713,000.00               |
| 9.2.3                     | Beban Transfer Bantuan Keuangan ke                                | 105,472,187,173.00          | -             | 105,472,187,173.00          |
| 9.2.4                     | Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa                           | 0.00                        | -             | -                           |
| 9.2.5                     | Beban Transfer Bantuan Keuangan Lainnya                           | 404,823,050,428.00          | -             | 404,823,050,428.00          |
| 9.2.6                     | Beban Transfer Dana Otonomi Khusus                                | 0.00                        | -             | -                           |
| <b>9.3</b>                | <b>DEFISIT NON OPERASIONAL</b>                                    | <b>0.00</b>                 | <b>-</b>      | <b>-</b>                    |
| 9.3.1                     | Defisit Penjualan Aset Non Lancar - LO                            | 0.00                        | -             | -                           |
| 9.3.2                     | Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka                             | 0.00                        | -             | -                           |
| 9.3.3                     | Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya                     | 0.00                        | -             | -                           |
| <b>9.4</b>                | <b>BEBAN LUAR BIASA</b>   | <b>126,979,250.00</b>       | <b>-</b>      | <b>126,979,250.00</b>       |
| 9.4.1                     | Beban Luar Biasa - LO   | 126,979,250.00              | -             | 126,979,250.00              |
| <b>SURPLUS/DEFISIT-LO</b> |   | <b>209,647,303,914.57</b>   | <b>-</b>      | <b>209,647,303,914.57</b>   |

Sumber: LKPD, BPKAD Provinsi Sulawesi Tengah (2016)

Tabel 1 diatas menunjukkan program atau kegiatan pemerintah Provinsi Sulawesi Tengah yang telah direalisasikan selama tahun 2015. Sebelum kegiatan atau program tersebut dijalankan telah dilakukan perencanaan anggaran tetapi dalam perealisasiannya terdapat selisih lebih atau kurang pengeluaran pembiayaan. Di ketahui bahwa LRA menggambarkan atau menyajikan informasi mengenai perhitungan dan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan atau satu tahun anggaran baik pada pos pendapatan, belanja dan pembiayaan. Tujuan standar LRA adalah menetapkan dasar-dasar penyajian Laporan Realisasi Anggaran untuk pemerintah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan. Perbandingan antara anggaran dan realisasinya menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif dan eksekutif sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Penyajian LRA pemerintah Provinsi Sulawesi Tengah telah sesuai dengan PSAP No. 02 ayat 13 tahun 2010.

PP 71 Tahun 2010 pada Lampiran III, “Perbedaan mendasar antara Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Kas Menuju Akrual dan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual terletak pada Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) No. 12”. PSAP ini meliputi Laporan Operasional. Dengan adanya LO, maka masyarakat dapat melihat kinerja pemerintah dalam mengelola keuangan negara dalam setiap tahun pelaporan, dimana meskipun setiap transaksi pemerintah akan diakui, dicatat dan disajikan dalam laporan keuangan, hal ini akan membuat pemerintah lebih berhati-hati dalam mengelola keuangan negara.

Tabel 1.2 merupakan Laporan Operasional yang disusun untuk melengkapi pelaporan dari siklus akuntansi berbasis akrual (*full accrual accounting cycle*)

sehingga penyusunan Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, dan Neraca mempunyai keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan. Dalam hubungannya dengan laporan operasional, kegiatan operasional suatu entitas pelaporan dapat dianalisis menurut klasifikasi ekonomi atau klasifikasi fungsi/program untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Laporan operasional yang dianalisis menurut suatu klasifikasi ekonomi, beban-beban dikelompokkan menurut klasifikasi ekonomi (sebagai contoh beban penyusutan/amortisasi, beban alat tulis kantor, beban transportasi, dan beban gaji dan tunjangan pegawai), dan tidak direalokasikan pada berbagai fungsi dalam suatu entitas pelaporan. Metode ini sederhana untuk diaplikasikan dalam kebanyakan entitas kecil karena tidak memerlukan alokasi beban operasional pada berbagai fungsi. Namun jika laporan operasional yang dianalisis menurut klasifikasi fungsi, beban-beban dikelompokkan menurut program atau yang dimaksudkannya. Penyajian laporan ini memberikan informasi yang lebih relevan bagi pemakai dibandingkan dengan laporan menurut klasifikasi ekonomi, walau dalam hal ini pengalokasian beban ke setiap fungsi adakalanya bersifat arbitrer dan atas dasar pertimbangan tertentu.

Kedua tabel diatas dijelaskan bahwa, antara Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Operasional (LO), sekilas terlihat sama akan tetapi memiliki perbedaan. Secara garis besar perbedaannya pada pengelompokan serta basis yang mendasari. Pengelompokan LRA terdiri dari pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan, sedangkan pada LO terdiri dari pendapatan dan beban dari kegiatan operasional, surplus/defisit dari kegiatan non operasional dan pos-pos luar biasa.

Berdasarkan pada latar belakang penelitian yang telah dikemukakan diatas, maka penulis merumuskan masalah yang akan dikaji dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Bagaimana penyajian Laporan Operasional berbasis akrual di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Provinsi Sulawesi Tengah ?
2. Bagaimana pemahaman aparatur tentang keterkaitan antara Laporan Operasional dengan komponen Laporan Keuangan lainnya serta implementasi laporan operasional berbasis akrual di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Provinsi Sulawesi Tengah ?

## METODE

Jenis penelitian ini kualitatif dengan pendekatan *phenomenologi*, untuk mendeskripsikan dan menganalisis, mengeksplorasi, memahami serta mengetahui makna dari sudut pandang orang yang mengalaminya secara langsung atau berkaitan dengan proses penyusunan dan penyajian laporan keuangan khususnya laporan operasional berbasis akrual. Tujuannya adalah untuk mengungkapkan dan menjelaskan secara keseluruhan tentang penyajian laporan operasional berbasis akrual serta pemahaman aparatur terkait hubungan laporan operasional dengan komponen laporan keuangan lainnya serta implementasinya pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Provinsi Sulawesi Tengah.

Pemilihan informan berdasarkan kriteria yang pasti, yaitu memilih informan yang benar-benar seorang yang karena pengalamannya mampu mengartikulasikan pengalaman dan pandangannya tentang suatu yang dipertanyakan. Informan dalam penelitian ini merupakan informan yang mengalami langsung situasi atau kejadian yang berkaitan dengan topik penelitian. Untuk itu, dalam penelitian kali ini peneliti cenderung kepada aparatur yang terlibat langsung dalam penyusunan laporan keuangan. Hal ini agar sesuai dengan topik penelitian sebagaimana yang diuraikan oleh Kuswarno (2009 : 60).

Informan dalam penelitian ini yaitu sebanyak 15 orang terdiri dari 1 orang Kepala Bidang Akuntansi Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Provinsi Sulawesi Tengah, 1 orang Kepala Sub. Bidang Akuntansi dan Pelaporan Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Provinsi Sulawesi Tengah, 3 orang Kepala Sub Bagian Keuangan atau Pejabat Penatausahaan Keuangan (PPK) pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Provinsi Sulawesi Tengah, 5 orang Bendahara pada SKPD Provinsi Sulawesi Tengah dan 5 orang Operator SIMDA pada SKPD Provinsi Sulawesi Tengah.

Teknik analisis data yang digunakan untuk mengetahui penyajian laporan operasional berbasis akrual serta pemahaman aparatur pada SKPD Provinsi Sulawesi Tengah, adalah deskriptif kualitatif dengan bantuan *phenomenology* serta triangulasi. Untuk analisis datanya dengan menggunakan konsep *neoma* dan *neosis*.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### 1. Penyajian Laporan Operasional Berbasis Akrual

Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan yaitu SAP berbasis akrual. Perubahan basis kas ke basis akrual ditandai dengan adanya laporan operasional. Kewajiban implementasi SAP pada pemerintah daerah juga di ungkapkan pada hasil wawancara bersama informan satu yaitu Kepala Bidang Akuntansi, beliau menjelaskan bahwa:

“adanya Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang menggantikan PP Nomor 24 Tahun 2005 didukung dengan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 Tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah membawa konsekuensi perubahan dalam penyajian laporan keuangan oleh pemerintah termasuk Pemerintah Daerah dari yang

sebelumnya menggunakan akuntansi berbasis kas menuju akrual (cash toward accrual).”

Laporan Operasional (LO) adalah salah satu komponen laporan keuangan Pemerintah yang menyajikan informasi tentang seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam Pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit-operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya. Pengguna laporan dalam hal ini *user* atau *stakeholder* membutuhkan Laporan Operasional dalam mengevaluasi pendapatan-LO dan beban untuk menjalankan suatu unit atau seluruh entitas pemerintahan. sehingga Laporan Operasional menyediakan informasi:

- a) Biaya: Mengenai besarnya beban yang harus ditanggung oleh pemerintah untuk menjalankan pelayanan;
- b) Kinerja: Mengenai operasi keuangan secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya;
- c) Estimasi: Yang berguna dalam memprediksi Pendapatan-LO yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif;
- d) Ekuitas: Mengenai penurunan ekuitas (bila defisit operasional), dan peningkatan ekuitas (bila surplus operasional).

Dalam penyajiannya, Laporan Operasional disajikan paling tidak dilaksanakan satu kali dalam satu tahun, dalam kasus Laporan Operasional tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih pendek dari satu tahun, entitas harus mengungkapkan informasi sebagai berikut:

- a) alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;
- b) fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Operasional dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

Laporan Operasional terdiri dari Pendapatan-LO dan Beban-LO.

#### 1. Pendapatan-LO:

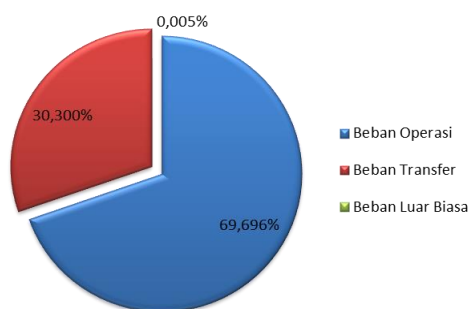
Penerimaan pendapatan daerah tahun anggaran 2015 dari sisi laporan operasional yang telah dilakukan oleh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) pada pemerintah Provinsi Sulawesi Tengah, dimana pendapatan-LO mencapai Rp. 2.908.778.962.798,95. Pada sektor pendapatan transfer LO Provinsi Sulawesi Tengah dalam kurun waktu tahun 2015 menjadi kontributor terbesar dalam penambahan penerimaan pendapatan daerah yaitu sebesar Rp.1.992.785.002.664,00. Hal ini tidak terlepas dari tingginya penerimaan pendapatan transfer pemerintah pusat kepada daerah provinsi yang mencapai 68,51%. Selain itu pendapatan asli daerah pada sektor pendapatan transfer LO nilai yang dihasilkan dalam menambah pendapatan daerah hanya sekitar 0,13% atau sebesar Rp. 3.865.455.380. selanjutnya, hal berbeda ditunjukkan penerimaan daerah pada sektor PAD dimana, kita ketahui bersama pembiayaan daerah untuk tahun selanjutnya berada pada besaran penerimaan PAD pada tahun sebelumnya. Jika melihat PAD LO pada tahun 2015 yaitu sebesar 31.36% atau Rp. 912.128.504.754,95 dapat dikatakan bahwa ketergantungan fiskal pemerintah Provinsi Sulawesi Tengah terhadap pemerintah pusat masih cukup tinggi. Sehingga diperlukan perencanaan yang baik lagi bagi daerah dalam pemanfaatan sumber daya yang ada serta efktivitas dan efisien guna menambah sektor PAD LO agar dapat memberikan kemandirian daerah itu sendiri sesuai yang diamanatkan Undang-undang No 32 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Daerah.

#### 2. Beban-LO

Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban. Beban diakui pada saat: timbulnya kewajiban; terjadinya



konsumsi aset; terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa. Beban Pemerintah Daerah Provinsi Sulawesi Tengah tahun 2015 sebesar Rp. 2.699.131.658.884,39. beban tahun anggaran 2015 dapat pula digambarkan pada diagram sebagai berikut :



**Gambar 1. Diagram Komposisi Beban-LO tahun 2015**

Berdasarkan diagram diatas dapat dijelaskan dan diuraikan bahwa dari realisasi beban tahun 2015 terdapat sebesar 69.696 % adalah beban operasional yang mencakup beban pegawai LO, beban barang dan jasa LO, Beban hibah LO, Beban Bantuan Sosial LO, Beban Penyusutan LO Beban penyihian piutang LO, beban lain –lain LO, dan sebesar 30,300% adalah beban Transfer yang mencakup beban transfer bagi hasil pajak, beban transfer bagi hasil pendapatan lainnya, beban bantuan keuangan, beban bantuan keuangan lainnya serta sebesar 0,005% adalah beban Luar Biasa LO.

#### 1. Beban Operasi

Beban Operasi adalah pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas dalam rangka kegiatan operasional entitas agar entitas dapat melakukan fungsinya dengan baik.

##### a) Beban Pegawai – LO

Beban pegawai adalah beban Pemerintah Provinsi Sulawesi Tengah dalam pengeluaran yang diberikan kepada pejabat negara, Pegawai Negeri Sipil (PNS), dan pegawai yang diperkerjakan oleh Pemerintah Provinsi Sulawesi Tengah yang belum berstatus PNS sebagai imbalan atas pekerjaan

yang telah dilaksanakan kecuali pekerjaan yang berkaitan dengan pembentukan modal. Beban pegawai diakui pada saat diterbitkannya Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) yang berkaitan dengan pengeluaran beban pegawai. Beban pegawai diakui sebesar Rp. 675.192.959.695,10.

##### b) Beban Barang dan Jasa – LO

Beban Barang dan Jasa merupakan penurunan manfaat ekonomi dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban akibat transaksi pengadaan barang dan jasa yang habis pakai, perjalanan dinas, pemeliharaan termasuk pembayaran honorarium kegiatan kepada non pegawai dan pemberian hadiah atas kegiatan tertentu terkait dengan suatu prestasi dan belanja barang jasa lainnya. Pengakuan Beban Barang dan Jasa– LO tahun anggaran 2015 sebesar Rp.645.926.239.616,54

## 2. Pemahaman Aparatur tentang Keterkaitan Antar Laporan Operasional (LO) dengan Komponen Laporan Keuangan Lainnya serta Implementasi Pada satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Provinsi Sulawesi Tengah.

Sehubungan penerapan basis akuntansi akrual yang dimulai pada tahun 2015, masih banyak aparatur pada SKPD yang belum memahami penyusunan dan penyajian laporan operasional secara konsep dan proses padahal dalam konsep akuntansi menurut Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 adalah proses pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penginterpretasian atas hasilnya serta penyajian laporan keuangan. aparatur menganggap bahwa LO itu hanya merupakan simbol atau imbas dari adanya peraturan baru yaitu PP 71 Tahun 2010 tentang SAP basis akrual.

Pemerintah Provinsi Sulawesi Tengah telah berupaya untuk menyajikan Laporan

Keuangan Tahun Anggaran 2015 dengan menggunakan basis akrual, terlepas dari itu bahwa setiap komponen laporan keuangan memiliki keterkaitan diantaranya laporan operasional, laporan perubahan ekuitas dan neraca. Agar keterkaitan antara laporan keuangan tersebut dapat dimengerti, dapat dilihat pada gambar dibawah sebagai berikut :



**Gambar 2. Keterkaitan antar Komponen Laporan Keuangan**

Berikut penjelasan pada Gambar 2 atas keterkaitan antara Laporan Operasional dan komponen laporan keuangan tersebut:

1. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) adalah laporan yang menyajikan informasi Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran dan Selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode pelaporan.
2. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA) adalah merupakan selisih lebih antara surplus dan defisit dengan pembiayaan netto SiLPA.
3. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/ SiKPA) pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA) menjadi Saldo awal terhadap Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) pada Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL).
4. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL) adalah laporan yang menyajikan informasi kenaikan dan penurunan Saldo Anggaran Lebih (SAL) pada tahun pelaporan.
5. Saldo Anggaran Lebih (SAL) pada Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL) adalah Saldo Anggaran Lebih Awal yang merupakan akumulasi SiLPA tahun-tahun anggaran sebelumnya, dikurangi dengan Penggunaan SAL yang merupakan SiLPA Tahun 2014 yang telah digunakan sebagai Penerimaan Pembiayaan di tambah dengan Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA).
6. Saldo Anggaran Lebih (SAL) pada Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL) menjadi atau sama dengan Saldo pada Kas di Kas Daerah ditambah dengan Saldo pada Kas di Bendahara Pengeluaran dan ditambah dengan Saldo pada Kas di BLUD pada Laporan Neraca.
7. Saldo Akhir Kas pada Laporan Arus Kas (LAK) di kurangi dengan Kas di Bendahara Penerimaan dikurangi dengan Kas Lainnya sama dengan Saldo pada Kas di Kas Daerah ditambah dengan Saldo pada Kas di Bendahara Pengeluaran dan ditambah dengan Saldo pada Kas di BLUD yakni pada Laporan Neraca serta sama dengan Saldo Anggaran Lebih (SAL) pada Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL).
8. Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari Pendapatan – LO, Beban, Transfer dan Pos Luar Biasa.
9. Saldo Surplus/Defisit-LO adalah Pengurangan antara Pendapatan-LO dengan Beban-LO. Saldo Akhir Surplus/Defisit-LO ini menjadi saldo Surplus/Defisit-LO pada Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)
10. Laporan Perubahan Ekuitas adalah merupakan laporan penghubung antara

Laporan Operasional dengan Neraca tentang kenaikan atau penurunan ekuitas atas aktivitas operasional pada tahun pelaporan.

11. Saldo ekuitas akhir adalah penjumlahan dari Saldo ekuitas awal yang merupakan reklasifikasi dari ekuitas dana tahun 2014 ditambah dengan Saldo Surplus/Defisit Ekuitas bersumber dari Saldo Surplus/Defisit-LO pada akhir periode Laporan Operasional yakni dikurangi dengan Dampak Kumulatif Perubahan Kebijakan/Kesalahan Mendasar berupa koreksi ekuitas lainnya.
12. Saldo ekuitas akhir pada Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) tersebut menjadi atau sama dengan Saldo Ekuitas pada Neraca.

Kualitas laporan keuangan tidak hanya diukur dari standar akuntansi pemerintah saja, akan tetapi kapasitas sumber daya manusia dan pemanfaatan sistem informasi sangat berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sistem akuntansi sebagai suatu sistem informasi yang membutuhkan manusia untuk menjalankan system yang ada, dengan adanya sumber daya manusia yang bekerja sesuai dengan kapasitas yang dimiliki, diharapkan laporan keuangan yang dihasilkan dapat diandalkan yaitu bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi (Wahyudi, 2010).

Sebagian besar pegawai pada keuangan SKPD tidak memiliki latar belakang pendidikan akuntansi. Kelemahan yang ada diimbangi dengan mengikutsertakan pegawai dalam pelatihan-pelatihan maupun pendidikan tambahan yang berhubungan dengan akuntansi dan pelaporan keuangan. Kegagalan sumber daya manusia pemerintah daerah dalam memahami dan menerapkan system akuntansi akan berdampak pada kekeliruan laporan keuangan yang dibuat dan ketidaksesuaian laporan dengan standar yang ditetapkan pemerintah. (Warisno, 2008:15)

Pemerintah Provinsi Sulawesi Tengah saat ini telah melakukan penerapan basis akrual, hal ini terlihat jelas pada laporan keuangan tahun anggaran 2015 yang dilakukan pemeriksaannya pada tahun 2016 yang sudah menampilkan laporan operasional.

## KESIMPULAN DAN SARAN

### Kesimpulan

Berdasarkan hasil dan pembahasan terkait penyajian laporan operasional berbasis akrual pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Provinsi Sulawesi Tengah, peneliti dapat menyimpulkan bahwa:

1. Penyajian Laporan Operasional (LO) disusun untuk melengkapi pelaporan dan siklus akuntansi berbasis akrual sehingga Laporan Operasional mempunyai nilai prediktif karena informasinya dapat digunakan untuk memprediksi pendapatan Laporan Operasional yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah dalam periode mendatang.
2. Sumber Daya Manusia (SDM) yang memiliki latar belakang pendidikan akuntansi pada SKPD masih kurang, sehingga menyebabkan masih kurangnya pemahaman aparatur tentang Laporan Operasional yang memiliki keterkaitan dengan komponen laporan keuangan lainnya, yaitu antara Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE) dan Neraca yang dapat dipertanggung jawabkan dalam penyajiannya serta implementasi penyajian laporan operasional berbasis akrual pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Provinsi Sulawesi Tengah.

### Saran

Berdasarkan analisis dan simpulan terkait penyajian laporan operasional berbasis akrual, saran yang bersifat aplikatif yang dapat diajukan antara lain sebagai berikut :

1. Bagi peneliti selanjutnya disarankan untuk melakukan penelitian terhadap analisis

penyajian laporan operasional berbasis akrual dengan jenis pendekatan dan metode dalam hal ini kuantitatif dan lokus penelitian yang berbeda dari penelitian ini sehingga ditemukan kebenaran yang lebih komperensif dalam mendukung keilmiah hasil penelitian peneliti yang menganalisis penyajian laporan operasional berbasis akrual pada SKPD Provinsi Sulawesi Tengah khususnya terkait penatausahaan dan inventarisasi asset

2. Demi terciptanya Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang berkualitas khususnya pada laporan operasional, sangat perlu untuk meningkatkan kapasitas Sumber Daya Aparatur dibidang pengelolaan keuangan, mengingat masih kurangnya tenaga akuntansi yang bekerja sebagai pengelola keuangan pemerintah daerah. Melalui pendidikan dan pelatihan formal dan teknis tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, agar dapat mewujudkan mindset akrual secara keseluruhan dan mendukung reformasi dibidang akuntansi yang akuntabel dan informatif.
3. Melakukan inventarisasi asset secara berkala agar kebermanfaatan nilai ekonomi terus terjaga.
4. Mutasi pegawai tidak terlalu sering dilakukan khususnya pada pengelola keuangan agar ilmu yang didapatkan pada saat pelatihan-pelatihan terkait dengan tupoksi benar-benar lebih diterapkan

## UCAPAN TERIMA KASIH

Dalam kesempatan ini, penulis ingin mengutarakan banyak terima kasih yang setinggi-tingginya dan setulus-tulusnya kepada yang terhormat Bapak Prof. Dr. Anhulaila M. Palampanga, M.S. selaku Ketua Tim Pembimbing dan Ibu Dr. Nina Yusnita, SE., Ak., M.Si selaku Anggota Tim Pembimbing, yang telah banyak mencurahkan perhatian, bimbingan dan arahan kepada penulis sejak perencanaan penelitian sampai penulisan tesis ini.

## DAFTAR RUJUKUN

- Badan Keuangan dan Aset Daerah Provinsi Sulawesi Tengah. 2016. *Dokumen Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Provinsi Sulawesi Tengah*. Palu
- Cresswell.Jhon. 2012. *Research Design – Pendekatan Kualitatif, Kuantitatif dan Mixed*. Edisi Ketiga, Penerbit Pustaka Pelajar : Yogyakarta.
- Ditjen Keuangan Daerah. 2014. Modul SAP Berbasis Akrual. Jakarta.
- Kuswarno.Engkus. 2009. *Metodologi Penelitian Komunikasi Fenomenologi*, Penerbit Widya Padjajaran. Bandung.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 64 Tahun 2013, *Tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Pada Pemerintah Daerah*.
- Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010, *Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) Berbasis Akrual Perubahan* Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang *Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Kas*
- Undang-undang No. 17 Tahun 2003, *Tentang Keuangan Negara*.